



Solução de Consulta nº 6 - SRRF10/Disit

Data 15 de janeiro de 2010

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

LUCRO REAL. IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. TRIBUTAÇÃO DE VALOR RESTITUÍDO JUDICIALMENTE A TÍTULO DE EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO.

Os valores (principal e respectiva correção monetária) restituídos a título de empréstimo compulsório pago indevidamente, consoante decisão judicial, serão tributados pelo IRPJ e pela CSLL, somente se, em períodos anteriores, tiverem sido computados como despesas dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL, seja qual for o fundamento para a repetição do indébito. No tocante à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, tais valores serão intributáveis por não se configurarem como receita nova.

Os juros e as variações monetárias ativas (receitas financeiras) incidentes sobre o empréstimo compulsório recuperado judicialmente se configuram como receita nova e, sobre ela, incidem o IRPJ e a CSLL. No concernente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, tais receitas financeiras são tributados à alíquota zero, no caso de pessoa jurídica sujeita ao regime de incidência não-cumulativa.

Os valores restituídos judicialmente a título de empréstimo compulsório, principal, respectiva correção monetária e juros, não são considerados receita bruta do mês imediatamente anterior para efeitos de determinação de cada parcela do Refis a ser recolhida mensalmente.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.981, de 1995, art. 31; Lei nº 9.430, de 1996, art. 53; Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º; Lei nº 9.964, de 2000, art. 2º, § 4º, inciso II; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, §§ 1º e 2º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, §§ 1º e 2º; Decreto nº 5.442, de 2005; ADI SRF nº 25, de 2003.

Relatório

A interessada, pessoa jurídica de direito privado, que tem como ramo de atividade a indústria, o comércio e a exportação de produtos, formula consulta relacionada à correta aplicação da legislação do imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ), da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. Informa a consultante que recebeu determinada importância a título de restituição de empréstimo compulsório instituído pela Lei nº 4.156, de 28 de novembro de 1962 e alterações posteriores, em virtude de decisão judicial transitada em julgado. Essa quantia recebida é composta de principal, correção monetária e juros. Basicamente a interessada entende que a restituição em tela não pode sofrer tributação do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, pois o recebimento em foco não configura o fato gerador dessas exações fiscais, inclusive descabe utilizá-la no cálculo da parcela do Refis.

2.1. Afirma, ainda, a peticionante que a referida importância recebida em XXX, incluindo os seus respectivos acessórios, juros e correção monetária, não constitui renda para o IRPJ e a CSLL, e nem faturamento para a determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Ela não representa disponibilidade nova e proveniente de atividade econômica realizada pela empresa, porque tal quantia não configura fato gerador do IRPJ, a teor do art. 43, inciso I e II, do Código Tributário Nacional (CTN), não podendo ser considerada como receita bruta. O contribuinte menciona a Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1994, arts. 44 e 57, § 1º, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 25, e a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 2º, as quais disciplinam, nesses dispositivos legais, a maneira de calcular as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Essa situação estaria em conformidade com o Ato Declaratório Interpretativo da SRF nº 25, de 17 de dezembro de 2003, o qual prescreve que incidirá a tributação pelo IRPJ e a CSLL de valores restituídos (pagos indevidamente) apenas se tiverem sido computados como despesas dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro.

2.2. No tocante ao Refis, a peticionária firma o mesmo entendimento de que a aludida quantia recebida não se caracteriza como receita bruta do mês, sendo incabível considerar tal ingresso para efeito do cálculo estabelecido no art. 2º, § 4º, inciso II, da Lei nº 9.964, de 14 de abril de 2000.

2.3. A dúvida da consultante está assim sintetizada, em suas próprias palavras:

ANTE O EXPOSTO, REQUER a emissão de parecer pelo órgão competente quanto aos questionamentos indicado no item II supra, a fim de confirmar o entendimento de que não são devidos IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS, COFINS, sobre a quantia de R\$ XXX e das quantias a serem posteriormente recebidas a esse mesmo título, oriundas dos autos do processo n° XXX, tampouco devem ser tomadas por base para a apuração do montante a ser recolhido a título de REFIS.

Fundamentos

3. Inicialmente cabe salientar que a importância em tela recebida pela consulente pode ser decomposta em três parcelas: principal, correção monetária e juros.

4. No tocante ao imposto sobre a renda, os valores recuperados só comporão a base tributável do exercício em que ocorreu a disponibilidade jurídica ou econômica da renda, se, no exercício em que a despesa foi incorrida, o contribuinte tiver sido tributado pelo lucro real e a despesa com o pagamento do empréstimo compulsório indevido tiver reduzido a base tributável daquele período. Por outro lado, se o contribuinte tiver sido tributado pelo lucro presumido ou arbitrado, a despesa com o pagamento do referido empréstimo compulsório indevido em nada terá impactado a base tributável, razão pela qual não comporá a base tributável do IRPJ, seja qual for a modalidade de tributação (lucro real, presumido ou arbitrado), do período em que ocorrer a disponibilidade jurídica ou econômica da renda. Nesse sentido é o comando do art. 53 da Lei nº 9.430, de 1996, in verbis:

Art. 53. Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do imposto de renda, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

5. O mesmo entendimento se aplica à CSLL, ou seja, a recuperação de valores pagos indevidamente a título de empréstimo compulsório só serão tributados pela CSLL se anteriormente foram computados como despesas dedutíveis da base tributável da CSLL.

6. Com relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, o recebimento do empréstimo compulsório pago indevidamente (por meio de decisão judicial) não será tributado na parte atinente ao seu valor originário, pois tal valor não se configura como receita nova. Não obstante as legislações pertinentes à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins sejam omissas em relação ao caso em tela, não se pode fugir da lógica contemplada pelo comando do art. 53 da Lei nº 9.430, de 1996, ou seja, não há que se falar em incidência da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os valores recuperados a título de empréstimo compulsório pago indevidamente, desde que tais valores, no período em que foram contabilizados, não tenham influenciado a base tributável dessas contribuições sociais.

7. No que tange à correção monetária do valor originário que foi restituído, em relação ao aludido imposto e contribuições sociais, ela obedece ao princípio da acessoriedade,

ou seja, *accessorium sequitur principale* (“o acessório segue o principal”). Logo, não sendo tributado o valor originário da importância recebida a título de empréstimo compulsório, será incabível a tributação da sua respectiva correção monetária relacionada às exações fiscais em tela. Atente-se que a correção monetária vigorou até 31.12.1995 por força dos arts. 4º e 30, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

8. No tocante à tributação dos juros incidentes sobre o indébito em foco, deve ser ressaltado que tal valor é ingresso novo e, sobre ele, incidem tanto o IRPJ como a CSLL.

9. No respeitante à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, igualmente há a tributação dos juros incidentes sobre o aludido indébito restituído judicialmente, a teor do art. 1º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 1º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 3º do ADI SRF nº 25, de 2003.

9.1. Destaque-se que o art. 9º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, estatui que as variações monetárias ativas dos direitos de créditos, em função de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, sejam reconhecidas como **receitas financeiras**. Assim sendo, para quem apure o IRPJ pelo lucro real, os juros incidentes sobre um determinado crédito, consubstanciado num título, devidos em virtude de uma previsão legal, são receitas tributáveis a serem reconhecidas pelo regime de competência. Tal consideração também vale para eventual indexação de valores recebidos com base no IGP-M, os quais igualmente são considerados como receita financeira e, portanto, passíveis de tributação pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins.

10. Contudo, no que concerne à alíquota aplicável às receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao **regime de incidência não-cumulativa** ela está reduzida a zero, por força do Decreto nº 5.442, de 9 de maio de 2005, conforme facultado pelo § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. Transcreve-se abaixo trecho pertinente do referido Decreto:

Art.1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

Parágrafo único. O disposto no caput:

I - não se aplica aos juros sobre o capital próprio;

II - aplica-se às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. (grifou-se)

11. Anote-se que no concernente às pessoas jurídicas sujeitas ao regime de **incidência cumulativa**, impunha-se a supracitada tributação pelas precitadas contribuições sociais, até 27.05.2009. Após esta data, os referidos juros (receitas financeiras), considerada a atividade da consulente, deixaram de compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por força do artigo 79 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, que revogou o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1988.

12. No concernente ao Refis, para efeitos do cálculo fixado no art. 2º, § 4º, inciso II, da Lei nº 9.964, de 2000, o valor recebido pela consulente referente ao principal (valor originário) não será incluído para efeito da determinação do montante de cada parcela

determinado em função de percentual da receita bruta do mês imediatamente anterior, porque tais verbas não estão enquadradas no conceito de receita bruta estatuído no art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Como visto anteriormente, os valores recebidos decorrentes de sentença judicial - principal e respectiva correção monetária – são intributáveis e também não integram a receita bruta. Os respectivos juros são receitas financeiras, as quais, na atividade da consulente, não são incluídas na receita bruta tanto na modalidade de tributação do lucro real quanto na do lucro presumido, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.981, de 1995.

Conclusão

13. Ante o exposto, conclui-se que:

a) os valores (principal e respectiva correção monetária) restituídos a título de empréstimo compulsório pago indevidamente, consoante decisão judicial, serão tributados pelo IRPJ e pela CSLL, somente se, em períodos anteriores, tiverem sido computados como despesas dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL, seja qual for o fundamento para a repetição do indébito. No tocante à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, tais valores serão intributáveis por não se configurarem como receita nova;

b) os juros e as variações monetárias ativas (receitas financeiras) incidentes sobre o empréstimo compulsório recuperado judicialmente se configuram como receita nova e, sobre ela, incidem o IRPJ e a CSLL. No concernente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, tais receitas financeiras são tributados à alíquota zero, no caso de pessoa jurídica sujeita ao regime de incidência não-cumulativa;

c) Os valores restituídos judicialmente a título de empréstimo compulsório, principal, respectiva correção monetária e juros, não são considerados receita bruta do mês imediatamente anterior para efeitos de determinação de cada parcela do Refis a ser recolhida mensalmente.

Ordem de Intimação

Publique-se no Diário Oficial da União extrato da ementa desta Solução de Consulta, no prazo máximo de noventa dias, contado da data da solução, em atendimento ao disposto no art. 48, § 4º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 13 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007.

Encaminhe-se este processo XXX da Delegacia da Receita Federal do Brasil XXX para ciência desta Solução de Consulta ao interessado, mediante cópia, e adoção das medidas adequadas à sua observância, nos termos do art. 6º, inciso IV, da IN RFB nº 740, de 2007.

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, os processos administrativos de consulta são solucionados em instância única, não comportando, assim, a presente solução, recurso voluntário ou de ofício, nem pedido de reconsideração.

Excepcionalmente, se a interessada vier a tomar conhecimento de outra solução de consulta, divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, caberá recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), em Brasília (DF), em conformidade com o art. 16 da IN RFB nº 740, de 2007.

O prazo para interposição do recurso é de trinta dias, contado da ciência desta solução, ou da solução divergente, se publicada posteriormente à ciência desta, competindo ao interessado comprovar a existência das soluções divergentes acerca de idênticas situações, mediante juntada das correspondentes publicações.

JORGE AUGUSTO GIRARDON DA ROSA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Delegação de Competência

Portaria SRRF10 nº 299, de 09.04.2009

DOU de 14.04.2009